



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10872.000052/2010-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.733 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria Auto de Infração do IRPJ e Reflexos
Recorrente 5283 PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

LUCROS DE COLIGADA NO EXTERIOR. LANÇAMENTO COM BASE NO 74 DA MP Nº 2.158-35/2001. JULGAMENTO DO STF AFASTANDO A INCIDÊNCIA DO ARTIGO ÀS EMPRESAS COLIGADAS, LOCALIZADAS EM PAÍSES SEM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. DECISÃO QUE SE APLICA AO CASO CONCRETO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Diante da decisão do STF com efeitos *erga omnes* de que o artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas coligadas localizadas em países sem tributação favorecida, não subsiste o lançamento com base no artigo 74 da citada MP para exigir IRPJ e CSLL sobre os lucros auferidos em coligada situada na Holanda.

No momento em que o artigo 21 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, integra o núcleo do artigo 74 da citada MP, diante da decisão do STF, não se pode afirmar que tal decisão somente se aplica ao IRPJ e não se aplica à CSLL.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

A presente autuação diz respeito aos anos-calendário de 2005 e 2006, lavrada em face da empresa antes indicada que é tributada com base no Lucro Real, com apuração anual.

O auto de infração de fls. 128 e seguintes, notificado à parte em 25/05/2010, encontra-se acompanhado do termo de verificação fiscal de fls. 105/125 exigindo IRPJ e CSLL, em face da infração abaixo indicada:

001 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR.

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas, apurados conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
31/12/2005	102.431.962,55	75%
31/12/2006	74.454.755,44	75%.

Para efeitos de relato, adoto o quanto segue do acórdão recorrido (fl. 556).

O lançamento foi efetuado por ter sido constatada a ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos lucros auferidos no exterior, através de coligadas domiciliadas no exterior.

Com base no Termo de Verificação Fiscal, fls. 105/112, verificou-se que:

- Conforme declarações apresentadas, a atuada possui participação no exterior, na coligada Petrobrás Internacional Braspetro BV (PIB BV), sediada na Holanda, nos percentuais de 21,20% para o ano-calendário de 2005 e de 20,13% no ano-calendário de 2006.

- O resultado no período da coligada PIB BV foi de R\$ 483.169.637,70 e R\$ 369.869.724,00, conforme Ficha 35 das DIPJ/2006 e DIPJ/2007, respectivamente. Caberia, portanto, a adição ao lucro real de R\$ 102.431.962,55 e de R\$ 74.454.755,44 aos anos em questão, respectivamente, assim como na apuração da CSLL, com base no artigo 74 da Medida Provisória nº 2158-35-2001, o que não foi feito.

- Intimada a esclarecer, a autuada fundamenta seu procedimento no artigo 7º da Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de imposto de renda com os Países Baixos, promulgada pelo Decreto nº 355, de 02 de dezembro de 1991.

- A fiscalização entende que houve equívoco quanto à interpretação da autuada, uma vez que o artigo 7º se refere tão somente à tributação dos lucros de cada empresa do Estado Contratante pelo respectivo governo.

- A autuada ainda alegou, equivocadamente segundo a fiscalização, que o imposto de renda deve incidir sobre a renda e proventos que sejam disponíveis econômica ou juridicamente. Como não ocorreu a disponibilização de dividendos com a sua efetiva distribuição da Holanda para o Brasil, não poderá haver cobrança de imposto de renda.

- Durante a ação fiscal, foram apresentados comprovantes de pagamentos da autuada na Colômbia e Angola. Entretanto, por força do artigo 395, § 6º, do RIR/99, o direito de a autuada aos respectivos créditos do imposto de renda pago no exterior, para compensar o imposto de renda devido nos anos-calendário de 2005 e 2006, expirou em 31/12/2007 e 31/12/2008, respectivamente.

(...)

A interessada apresentou, em 23/06/2010, a impugnação de fls. 163/184. Em sua defesa alega, em síntese, que o lançamento é improcedente em razão de o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 ter sido derogado pelo artigo 7º da Convenção para evitar a dupla tributação celebrada com a Holanda. Também, diz que o prazo de preclusão de 2 anos para a compensação dos créditos de imposto pago no exterior deixou de subsistir com o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, e reconhecido pela Instrução Normativa nº 213/02.

Além dos fundamentos acima transcritos, o relatório do acórdão recorrido, às fls. 557/560, menciona os demais argumentos articulados pela recorrente.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 554/566, por maioria de votos julgou improcedente a impugnação em relação ao IRPJ, vencido o Conselheiro Guilherme da Silva Ribeiro. Quanto à CSLL a decisão pela manutenção do lançamento foi unânime.

A parte interessada foi intimada do acórdão em 16/05/2011 (fl. 569) e em 15/06/2011, protocolizou o recurso de fls. 571/599, reiterando as razões pelas quais sustenta a improcedência do lançamento.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 691/719, sustentando, em síntese, que "o artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é direcionado para a pessoa jurídica residente no Brasil, ou seja, ele busca a tributação dos rendimentos para a pessoa jurídica residente no Brasil considerando sua participação nos lucros de sua coligada que se encontra no exterior" (fl. 701). Destaca ainda, que os lucros disponibilizados aos sócios não podem ser auferidos com os lucros da própria pessoa jurídica que auferiu os resultados no país estrangeiro.

Processo nº 10872.000052/2010-51
Acórdão n.º **1402-001.733**

S1-C4T2
Fl. 11

Em 15/11/2012, por meio do despacho de fl. 722, à luz das normas contidas no Regimento Interno, vigente à época, manifestei-me pelo sobrestamento até decisão do STF na ADI 2.588/DF e ou RE 611.856.

Em face da decisão pelo STF e das alterações introduzidas no Regimento Interno do CARF, indiquei o processo para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

O recurso manuseado pela parte encontra-se previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo, está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima que pretende ver a decisão da DRJ reformada. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Conforme observado no terceiro parágrafo da fl. 10 do acórdão recorrido (fl. 563), a empresa Petrobrás Internacional Braspetro BV (PIB BV) encontra-se sediada na Holanda e tem, dentre seus acionistas, a recorrente, sediada no Brasil, na seguinte proporção: em 2005 21,20% e em 2006 20,13%. Assim, dos resultados no exterior, tributou-se R\$ 100.431.962,55 e R\$ 74.454.755,44, respectivamente. Neste sentido, para melhor identificação, transcrevo do TVF a parte que indica as infrações apuradas.

DAS INFRAÇÕES APURADAS :

Desta forma, diante dos fatos acima verificados, estamos procedendo ao lançamento de ofício do crédito tributário devido, pelo não oferecimento à tributação dos lucros disponibilizados no exterior, pela coligada Petrobrás Internacional Braspetro BV – PIB BV, nos anos de 2005 e 2006, conforme segue:

Lucros à disponibilizar de acordo com a participação societária:

Ano-calendário	Participação	Resultado no Exterior (R\$)	Lucros à Disponibilizar (R\$)
2005	21,20%	483.169.634,70	102.431.962,55
2006	20,13%	369.869.724,00	74.454.775,44

Pois bem, a controvérsia no caso dos autos gira em torno do "Tratado Brasil/Holanda" e o artigo 74 da Medida Provisória 2.158-35, de 2001. Sob este ponto a matéria foi apreciada e decidida pelo STF, quando do julgamento da ADI 2588/DF, com eficácia *erga omnes* e efeitos vinculantes, constando o seguinte resultado do julgamento:

"Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do ministro Joaquim Barbosa, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos em, julgar parcialmente procedente a ação para, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas "coligadas" localizadas em países sem tributação favorecida (não "paraísos fiscais"), e que o referido dispositivo se aplica às empresas "controladas" localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados ("paraísos fiscais", assim definidos em lei). O Tribunal deliberou pela não aplicabilidade retroativa do parágrafo único do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001."

É fato incontroverso que a empresa Petrobrás Internacional Braspetro BV (PIB BV), sediada na Holanda é coligada da autuada. Assim, não sendo a Holanda país de tributação favorecida e tendo o STF decidido que o artigo "o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas "coligadas" localizadas em países sem tributação favorecida (não "paraísos fiscais")", não subsiste o lançamento de crédito tributário com base no dispositivo legal invocado pela autoridade autuante.

Tendo por parâmetro o "Tratado Brasil/Holanda", quando da análise da matéria, minha primeira versão de voto era por afastar o IRPJ e manter a CSLL, com base no entendimento de que o tratado somente trata do IRPJ e que o IRPJ e a CSLL, até a edição do artigo 48 da MP 627/2013 eram tributos com critério material distintos¹.

No entanto, no item 2.2 do TVF, à fl. 120, e na conclusão contida à fl. 125 do TVF, a autoridade autuante referindo-se ao 74 da Lei Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, abaixo transcrito, destaca que não vê como o mesmo possa justificar o não oferecimento à tributação dos lucros auferidos no exterior.

Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995², e do art. 21³ desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento. (Vide ADI nº 2588, 2001) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vide Lei nº 12.973, de 2014) (Vide Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência).

¹ Neste sentido, veja-se minha opinião quando do julgamento do processo nº 12898.001237/2009-86, na sessão de 11 de março de 2014:

"Em que pese os fundamentos contidos no voto do ilustre relator, observo que a Lei nº 7.689, de 1988, instituiu a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, indicando como base de cálculo o resultado do exercício, com as exclusões que indica (art. 2º). Por sua vez, o artigo 29 da Lei nº 8.981, de 1995, ao determinar a base de cálculo do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, no § 1º prevê deduções diversas daquelas relacionadas no artigo 2º da Lei nº 8.981, de 1995, daí a conclusão do relator de que estes tributos não têm a mesma base de cálculo. Isto resulta mais evidente no momento em que se percebe os seguintes destaques, que sublinho, contidos no artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995:

Lei nº 8.981/1995:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995).

As expressões, “mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor” indicam que o critério material da CSLL e do IRPJ, pela avaliação das normas até aqui analisadas, representa situação distinta entre um tributo e outro.

² Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001).

³ Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. (Vide ADI nº 2588, 2001)

No momento em que o artigo 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001 faz referência expressa à adição ao IRPJ e à CSLL dos lucros auferidos no exterior, reportando-se expressamente ao artigo 21 da citada MP, que faz referência à CSLL, e ao artigo 25 da Lei nº 9.249 de 1995, que se refere ao IRPJ, diante da decisão do STF, com eficácia *erga omnes* e efeitos vinculantes, afastado a incidência do referido artigo, para o caso do lucro das coligadas situadas em países sem tributação favorecida, improcede a exigência de IRPJ e de CSLL com cabe em tal fundamento legal, sob pena de afrontar a decisão do próprio STF.

A propósito, descrevendo a regra de incidência contida no artigo 74 da Medida Provisória 2.158-35/2001, no julgamento do RESP 1.325.709/RJ, já fazendo referência à decisão do STF, destacou o Ministro Ari Pargendler, em voto-vista:

"Essa norma é resultado da conjugação de três regras jurídicas a saber:

- o núcleo:

"Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento (MP 2.158-35/01, art. 74)"

- disposições complementares quanto ao modo de apuração desses lucros, rendimentos e ganhos de capital para efeitos do imposto de renda (L. 9.249/95, art. 25).

- disposições complementares quanto à incidência da CSLL sobre esses lucros, rendimentos e ganhos de capital (MP 2.158-35, art. 21).

A interpretação dessa norma depende, portanto, de encaixe dessas três regras jurídicas.

(...)

Qual a repercussão das disposições complementares nas suas relações com o núcleo da norma?

Uma primeira observação é a de que o artigo 25 da Lei nº 9.249, faz parte integrante da norma do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e também do art. 21 dessa Medida Provisória..

Quer dizer, o artigo 25 da Lei nº 9.249, de 1995, diz respeito tanto ao imposto de renda quanto à CSLL."

Em síntese, no momento em que o artigo 21 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, integra o núcleo do artigo 74 da citada MP, diante da decisão do STF, não se pode afirmar que tal decisão somente se aplica ao IRPJ e não se aplica à CSLL.

Processo nº 10872.000052/2010-51
Acórdão n.º **1402-001.733**

S1-C4T2
Fl. 15

ISSO POSTO, voto no sentido de dar provimento ao recurso para afastar a exigência do crédito tributário.

assinado digitalmente
Moisés Giacomelli Nunes da Silva